



Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Recorrente : S.C.A. - INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Poderá a autoridade julgadora denegar pedido de diligência ou perícia quando entendê-las desnecessária ou julgamento do mérito, sem que isto ocasione cerceamento de direito de defesa.

Preliminares rejeitadas.

COFINS. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Tendo a interessada optado pela esfera judicial para discutir matéria objeto do lançamento de ofício não cabe à autoridade julgadora administrativa o reconhecimento da referida matéria, em face do princípio constitucional da unidade de jurisdição.

AÇÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A simples interposição de ação judicial não impede a constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DISCUTIDOS NO JUDICIÁRIO.

Incabível a aplicação da multa de ofício em relação a créditos tributários cuja legitimidade esteja sendo discutida no Judiciário, e estejam com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida em sede de Mandado de Segurança.

EXCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Não há de ser excluído da base de cálculo da contribuição os valores relativos ao crédito presumido do IPI por absoluta falta de previsão legal.

ALEGAÇÕES SEM PROVA.

As alegações acerca de incorreções na base de cálculo da contribuição, não devidamente comprovada, não tem o condão de alterar a referida base de cálculo, apurada segundo escrita fiscal e declarações da contribuinte.

LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.

Valor que corresponda à dupla entrada na escrita fiscal do sujeito passivo, devidamente estornado, há de ser excluído da base de cálculo da contribuição.

VENDA PARA ENTREGA FUTURA.

A receita de venda para entrega futura é considerada, para efeitos de tributação, quando da realização do negócio jurídico.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC e Multa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005


Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

de Ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
S.C.A. - INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar e Jorge Freire, quanto à exclusão do crédito presumido.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.
cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Recorrente : S.C.A. - INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que a seguir transcrevo:

“Contra a interessada supra qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/06 relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social dos períodos de apuração de abril a dezembro de 2000, no valor de R\$ 141.021,98 (cento e quarenta e um mil e vinte e um reais e noventa e oito centavos), não declarado na DCTF daqueles períodos.

2. *O autuante esclarece, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que o lançamento foi efetivado com base no Livro do IPI, balancetes e demonstrativo do contribuinte, tendo sido verificada base de cálculo superior à apurada e declarada em DCTF. Tais diferenças foram ocasionadas por não terem sido considerados os valores referentes a crédito prêmio de IPI, outras receitas operacionais e somatório das receitas bruta de vendas e imobiliárias, bem como da exclusão do ICMS da base de cálculo. Quanto a este último aspecto, o autuante relata a existência de Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte relativamente ao tema, porém inclui o valor do ICMS na base de cálculo por entender que a sentença tão somente reconhece a existência de crédito em favor da impetrante, decorrente de pagamento de PIS e de Cofins sobre a parcela do ICMS destacado das notas fiscais. Assim, segundo seu entendimento, a decisão “não permite a exclusão do ICMS da base de cálculo de períodos de apuração futuros.”*

3. *Verifica-se que o Mandado de Segurança no qual a contribuinte questiona a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e do PIS, bem como o direito à compensação entre os valores que teria pago a maior, pela inclusão daqueles valores na base de cálculo das contribuições, com os valores da própria contribuição ou de outras contribuições arrecadadas pela Receita Federal. Foi concedida liminar ao pedido. Tais fatos são noticiados no relatório da Decisão monocrática (cópia de fls. 33/43), cujo Dispositivo estabelece ser procedente o pedido e concede a segurança para reconhecer a existência de crédito em favor da autora decorrente do recolhimento de PIS e Cofins sobre a parcela referente ao ICMS destacado das notas fiscais, e declarando o direito à compensação nos termos que dispõe. De acordo com os elementos de fls. 107/108, os autos do processo judicial encontram-se no TRF da 4ª Região, conclusos com Embargos de Declaração interpostos pela União. Não se tem conhecimento de sentença definitiva naquela lide.*

4. *Juntados o Demonstrativo da base de cálculo efetivado pela fiscalização à fl. 10 e o Demonstrativo dos valores não declarados em*

//



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

DCTF à fl. 11. Às fls. 22/32 foram anexadas cópias das DCTF's dos períodos de abril a dezembro de 2000 e às fls. 44/50 os Demonstrativos de Resultado dos exercícios, fornecidos pela interessada.

5. A contribuinte impugna tempestivamente o lançamento (fls. 55/68), juntando Balancetes de Verificação dos meses de abril a agosto e Demonstrativo de Resultado de Exercício do mês de dezembro, Razão Analítico do período de 18.08 a 01.09, Listagens de Notas de Saídas de 22 de dezembro, todos referentes ao ano de 2000, e Listagem de Notas de Saída de 2001 com os respectivos documentos de Remessa de Venda Antecipada (fls. 69/93).

6. Sua inconformidade refere-se à base de cálculo utilizada no lançamento, quanto à inclusão do ICMS, à inclusão do crédito presumido de IPI, à outras receitas operacionais e à soma das receitas de vendas e imobiliárias, aos juros incidentes e à aplicação da multa de ofício.

7. Em sua abordagem acerca do ICMS alega que a decisão judicial julgou procedente o pedido, afastando a inclusão daquele imposto tanto para as contribuições já pagas como para as futuras. Ressalva que se algum lançamento deveria ser efetuado deveria ser aquele previsto para a hipótese do artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996, para evitar a decadência do direito de lançar, mantendo o valor suspenso até que viesse decisão judicial reformando a sentença.

8. Quanto à não inclusão do crédito presumido de IPI, argumenta terem os mesmos sido contabilizados em conta redutora de Consumo de Materiais, não havendo objetivo de mascarar a operação e sim adotando um critério contábil de redução de custo, e não de receita.

9. Já no que tange à outras receitas operacionais, a contribuinte afirma que a diferença encontrada no mês de abril foi lançada em duplicidade, ou seja, naquele mês e também no mês de julho, já que fora diferida. Reconhece que o ajuste no mês de abril foi efetivado corretamente. Quanto ao valor de agosto teria sido registrado em duplicidade já que computados nos dias 18 e 30, estornado contabilmente em 01 de setembro, estando correto o valor considerado apenas uma vez. Relativamente ao mês de setembro, houve erro do valor da variação cambial considerada.

10. Considera que o somatório de receitas de vendas e imobiliária do mês de julho não corresponderia à realidade, alegando que tal fato estaria comprovado por documentos. No mês de dezembro aponta a diferença de R\$ 114.430,40 encontrada a maior pela fiscalização, mas que corresponderia a faturamento antecipado, que segundo argumenta teriam sido tributados quando da remessa das mercadorias, "conforme determina a lei", sem citar a legislação que assim determinaria, mas apoiando-se no Parecer



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Normativo ST nº 73/73. Cita e transcreve Ementa do Conselho de Contribuintes sobre o IRPJ, que corroboraria sua posição.

11. A inclusão da taxa de juros SELIC a título de juros de mora seria inconstitucional e o disposto no parágrafo 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional não pode contrariar o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal. Assim, o limite constitucional para os juros de mora não teria sido preservado.

12. Relativamente à multa aplicada, sua argumentação é de que o lançamento deveria ter sido efetivado para prevenir a decadência do direito de constituir o crédito tributário, mantendo a suspensão da exigibilidade até decisão judicial definitiva, o que afastaria a incidência de multa de ofício. Também alega que os valores estariam declarados em DCTF, sendo que as informações ali prestadas já constituem lançamento por declaração, o que acarretaria multa de apenas 20%, nos moldes do artigo 5º, § 2º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984. Além do mais, o lançamento de valores declarados constituiria dupla exigência sobre o mesmo fato gerador.

13. Por todos estes motivos requer seja considerado improcedente o lançamento, requerendo a produção de prova documental, contábil e pericial.”

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/POA nº 1.392, de 29/08/2002, fls. 109/116, julgando procedente em parte o lançamento, ementando sua decisão nos seguintes termos:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/04/2000 a 31/12/2000*

Ementa: AÇÃO JUDICIAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE – A interposição de ação judicial importa em renúncia à esfera administrativa, segundo o disposto no artigo 1º, § 2º, da Lei nº 1.737/79 e no artigo 38, § 1º, da Lei 6.830/80, naquilo em que o pedido judicial abordar.

Ante a existência de Mandado de Segurança relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, a parcela correspondente à tributação deste valor está suspensa pela decisão não transitada em julgado favorável à contribuinte.

LANÇAMENTO – Mantidos no lançamento os valores calculados sobre a base de cálculo em consonância com a legislação vigente, quando comprovadamente extraída dos elementos que o embasaram.

COMPROVAÇÃO DO ALEGADO – As alegações acompanhadas de elementos não conclusivos não têm o condão de alterar a base de cálculo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

JUROS DE MORA - Aplicado o percentual de juros de mora da legislação pertinente. Não cabe a apreciação por órgão administrativo da constitucionalidade ou legalidade de legislação.

MULTA DE OFÍCIO – Multa de ofício de acordo com a legislação, incidente sobre valores não declarados em DCTF. Excluída a multa de ofício incidente sobre os valores lançados cuja base de cálculo é o ICMS, ante a existência de Mandado de Segurança no qual a interessada discute o assunto, com liminar e sentença não definitiva favorável ao seu pleito, de acordo com os termos do artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996.

Lançamento Procedente em Parte”.

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 25/10/2002, fl. 127, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 20/11/2002, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 129/136, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial, acrescentando, ainda, que a decisão recorrida é nula em virtude de a perícia solicitada pela empresa haver sido indeferida, ocasionando cerceamento do direito de defesa.

Foi efetuado arrolamento de bens, segundo informação de fl. 254 garantindo o seguimento do recurso voluntário interposto.

É o relatório. */s/*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso voluntário apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235, de 1972, estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

Da análise dos dispositivos, depreende-se que as nulidades absolutas cingem-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e à contribuinte.

No caso vertente, a atuada argüiu a nulidade da decisão de primeira instância pelo fato de a perícia por ela solicitada haver sido denegada pela autoridade *a quo*, ocasionando cerceamento de direito de defesa.

Ocorre que o deferimento de perícia solicitada pela contribuinte é ato discricionário da autoridade julgadora que poderá indeferir-la por considerá-la desnecessária ou prescindível, já que no processo constam todos os elementos necessários para a formação da sua livre convicção de julgador, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72 (PAF), a seguir transcrito:

///



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).”

Assim sendo, não há de ser acatada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Para o deslinde das demais questões tratadas no recurso é preciso, antes de qualquer coisa, conceituar o que seria considerado como receita para efeito da base de cálculo das contribuições sociais, conforme definido na Lei nº 9.718/98.

Anteriormente à Lei nº 9.718/98 o conceito de receita utilizado na base de cálculo do PIS e da Cofins era o coincidente com o conceito de faturamento, ou seja, limitava-se às receitas decorrentes da venda de bens e serviços, não abrangendo, portanto, as demais receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Com o advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo das contribuições passou a ser considerada como sendo a receita bruta, permitindo algumas exclusões previstas no seu art. 3º, § 2º.

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior correspondente à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (grifo nosso).

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos Serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadora expedidas pelo Poder Executivo;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.”

O legislador ao se reportar à base de cálculo das contribuições sociais não cuidou de definir, expressamente, o que afinal integraria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, limitando-se apenas a dizer que não importaria a atividade exercida ou a classificação contábil adotada para as receitas.

É na legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica que iremos encontrar a conceituação do que seja “receita bruta”, segundo preceituou a referida Lei nº 9.718/98.

A Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12 - matriz legal do art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - explicita o que seja uma receita bruta e os critérios para que possa ser identificada como tal.

“Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.”

Assim, objetivando expandir a base de cálculo destas contribuições, a norma jurídica fez com que incidisse sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, conceito este mais abrangente que o de faturamento.

A conceituação dada pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade, por meio das disposições contidas no Pronunciamento XIV – “Receitas e Despesas/Resultado”, é que “*receita corresponde a acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos¹, reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes de diversos tipos de atividades que possam alterar o patrimônio líquido*”.

Eldon S. Hendriksen e Michael F. Van Breda (1999) conceituaram o que seria aceito como receitas:

“Receitas podem ser definidas, em termos gerais, como o produto gerado por uma empresa. Tipicamente, são medidas em termos de preços correntes de troca. Devem ser reconhecidas após um evento crítico ou assim que o processo de venda tenha sido cumprido em termos substanciais. Na prática, isto

¹ A leitura desse pronunciamento permite concluir que os acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, designados como receitas, são relativos a eventos que alteram bens, direitos e obrigações. Receita, entretanto, não inclui todos os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos. Recebimento de numerários por venda a dinheiro é receita, porque o resultado líquido da venda implica alteração do patrimônio líquido. Por outro lado, o recebimento de numerário por empréstimos tomados ou o valor de um ativo comprado a dinheiro não são receitas, porque não altera o patrimônio líquido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

normalmente significa que as receitas são reconhecidas no momento da venda...

As receitas são o fluído vital da empresa. Sem receitas, não haveria lucros. Sem lucros, não haveria empresa. Dada sua importância, tem sido difícil definir a receita como um elemento contábil. O que ocorre com as receitas também ocorre com as despesas, que são de definição igualmente difícil. Em termos ideais, deve ser possível, dado que receitas e despesas são elementos do lucro.

(. . .)

Em seu nível mais fundamental, receita é um aumento de lucro. Tal como o lucro, trata-se de um fluxo – a criação de bens ou serviços por uma empresa durante um período.”

Estes autores reconhecem que outros ingressos que não só os decorrentes do faturamento também seriam conceituáveis como receita:

“Os autores deste livro preferem distinguir entre as atividades produtoras de riqueza da empresa e as transferências inesperadas de riquezas decorrentes de doações ou eventos imprevistos. Em outras palavras, todas as atividades, sejam importantes ou não, relacionadas às atividades produtoras de riqueza da empresa, seriam incluídas na categoria geral de receitas. Daí resultaria uma visão mais abrangente da receita. Entre os que adotaram tal visão abrangente da receita está o APB, em seu Pronunciamento número 4. Além de vendas e serviços, inclui-se nas receitas a venda de recursos que não sejam produtos, tais como instalações de equipamentos, ativos financeiros. Paton e Littlefield também consideram que embora o “fluxo de concretização” fosse a principal fonte de receita, toda a gama de bens e serviços oferecidos pela empresa, independente do valor relativo de determinado item, era incluída na receita . . .”.

Com efeito, os autores ao sintetizarem a conceituação do que seja receita ensinam quatro acepções possíveis: na primeira, receita é vista como produto da empresa (faturamento); na segunda, consistiria no produto da empresa transferido a seus clientes; na terceira, corresponde à entrada de ativos na empresa (fluxo de entrada); e, na última, a receita representaria o aumento bruto de ativos (patrimônio).

O patrimônio é a composição representada pelo ativo menos o passivo, sendo o diferencial entre os dois grupos – ativos e passivos, exatamente o que se denomina de “patrimônio líquido”. Este patrimônio é aumentado pela receita, seja a decorrente do faturamento ou de outros ingressos, e diminuído pelos custos e/ou despesas.

Para Lopes de Sá (1993), a receita representa recuperação dos investimentos, renda produzida por um bem patrimonial e o valor que representa a parte positiva no sistema de resultados. Também é o resultado de uma operação produtiva e o provento ou remuneração por serviços prestados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Verifica-se, portanto, que o conceito de receita encontra-se intimamente relacionado com o patrimônio, representando, assim, o conjunto de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa, aumentando-o.

A definição do que seja "receita" foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Gustavo Kelly Alencar quando do julgamento do RV nº 120.937, motivo pelo qual adoto enxertos do voto proferido naquele voto como razões de decidir:

"Podemos definir receita como sendo, segundo bem Podemos definir receita como toda entrada de valores que, integrando-se ao patrimônio da pessoa (física ou jurídica, pública ou privada), sem quaisquer reservas ou condições, venha acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo. Quanto ao conceito de "receita", muito se discutiu esse problema da exigência de ingresso no patrimônio da pessoa para ser receita. Para alguns autores, a receita é sinônimo de "entrada financeira", sendo assim considerada qualquer entrada de dinheiro, venha ou não a constituir patrimônio de quem a recebe. Todos os recebimentos auferidos são incluídos como receita, seja qual for o seu título ou natureza, inclusive o produto da caução, de depósito, de empréstimo ou de fiança criminal.

Tudo que se recebe constitui receita, seja "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

Receita vem a ser, assim, sinônimo de "entrada financeira", como atestam João Pedro da Veiga Filho e Walter Paldes Valério, além de outros insígnies autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.

A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Aliomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo". Manuel de Juano, diz ser receita pública, "toda quantidade de dinheiro ou bens que obtém o Estado como proprietário para empregá-los legitimamente na satisfação das necessidades públicas".

Seguindo os ensinamentos de Quarta, receita "é uma riqueza nova que se acrescenta ao patrimônio". No mesmo sentido: V. Gobbi, Ezio Vanni, Carlos M. Giuliani Fonrouge, além de outros mestres. Conforme se nota, o elemento "entrada para o patrimônio da pessoa" é essencial para caracterizar a entrada financeira como receita. Esta abrange toda quantidade de dinheiro ou valor obtido pela pessoa, que venha a aumentar o seu patrimônio, seja ingressando diretamente no caixa, seja indiretamente pelo direito de recebê-la, sem um compromisso de devolução posterior, ou sem baixa no valor do ativo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Ao examinar e comentar a Lei nº 4.320, de 1964, J. Teixeira Machado Jr., define receita da seguinte forma:

"Um conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de tributos inerentes à instituição, e que, integrando patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas e reivindicações de terceiros"."

Mesmo se considerarmos o conceito de receita na teoria econômica, verifica-se que esta representa o "acréscimo de valor patrimonial (riqueza nova, acréscimo de riqueza), representativo da obtenção de produto, da ocorrência de fluxo de riqueza ou de simples aumento no valor do patrimônio, de natureza material ou imaterial, acumulado ou consumido, que decorre ou não de uma fonte permanente, que decorre ou não de uma fonte produtiva, que não necessariamente está realizado, que não necessariamente está separado, que pode ou não ser periódico ou reprodutível, normalmente líquido, e que pode ser de índole monetária, em espécie ou real", segundo Belsunce in "El concepto de redito em la doctrina y em el derecho tributário".

Verifica-se daí que receita na concepção da Lei nº 9.718/98 é todo ingresso financeiro que entre na contabilidade do contribuinte, seja ele "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

No que tange à exclusão da base de cálculo da contribuição do crédito presumido do IPI, é de se observar, como bem frisou a decisão recorrida, que o crédito presumido do IPI, como o próprio nome diz representa um crédito, devendo como tal ser contabilizado. A alegação de que tais valores poderiam ser contabilizados numa conta redutora de custos de materiais, não há de ser acolhida uma vez que tal procedimento ocasionaria uma postergação de receitas, que só seriam apropriadas quando da venda dos produtos, com a conseqüente baixa de materiais que os compõem.

Ressalte-se, ainda, que sobre as exportações não incide o PIS e a Cofins, representando o crédito presumido do IPI uma forma de ressarcimento dos valores destas contribuições que incidiram sobre os insumos empregados na industrialização de produtos a serem exportados nas demais etapas da cadeia produtiva.

O crédito presumido do IPI constitui, em verdade, um incentivo fiscal à exportação representando um ingresso financeiro na contabilidade do contribuinte, alterando o seu patrimônio, conceituando-se, pois, como receita e como tal deve ser tributado.

Mesmo na legislação do Imposto sobre a Renda, segundo Higuchi in "Imposto de Renda das Empresas", pp. 32/33, não é permitida a dedução do Imposto de Renda devido pelas pessoas jurídicas de qualquer incentivo fiscal, seja o imposto calculado com base no lucro arbitrado ou presumido e, no lucro real os incentivos fiscais que podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto são aqueles elencados na Lei nº 9.532/97 e na MP nº 1.855, com vigência a partir de 01/01/98, dentre os quais não se encontram os créditos presumidos do IPI.

Afirma, ainda, Higuchi que: "A nova base de cálculo abrange todas as receitas operacionais e as não operacionais, com exceção das receitas, rendimentos e ganhos previstos nos incisos II a IV do § 2º do art. 3º da Lei." Ou seja, todo ingresso ocorrido nas contas de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14 / 6 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

receitas da empresa constitui base de cálculo da contribuição, exceto as exclusões previstas expressamente na legislação de vigência, dentre as quais não se encontra o crédito presumido do IPI.

Inexistindo previsão legal para a exclusão não poderia a contribuinte tê-la efetuado por absoluta falta de previsão legal.

No que diz respeito às outras receitas operacionais glosadas pelo Fisco é preciso salientar, primeiramente, que no mês de setembro/2000 foi considerado erroneamente no levantamento fiscal um valor R\$ 5.471,77, quando o correto seria R\$ 1.350,00. O valor correspondente ao excedente da base de cálculo foi exonerado pela decisão *a quo*, não mais fazendo parte do litígio, uma vez que não há recurso de ofício e no recurso voluntário ora em análise a contribuinte não se insurge contra este aspecto da decisão recorrida.

Em relação ao mês de abril/2000, a contribuinte não se insurge contra a diferença encontrada pelo Fisco, no entanto argúi que este valor foi indevidamente incluído no mês de julho/2000, ocasionando, assim uma duplicidade de lançamento, já que a fiscalização o incluiu nos dois meses. Tal assertiva não restou comprovada pelos documentos acostados aos autos e, portanto não há de ser considerada por absoluta falta de provas. Por outro lado, como os valores considerados pela fiscalização foram obtidos da escrita contábil fiscal da recorrente é de se considerar como válido o valor obtido (consoante Demonstrativo de Resultado do Exercício, fls. 72 e 74).

Em relação ao mês de agosto/2000 é de se observar que segundo o Livro Razão Analítico, xerocópia fl. 77, realmente o valor de R\$ 22.624,83 foi lançado em duplicidade pela recorrente, tendo sido, posteriormente estornado. Assim sendo, persiste razão à contribuinte, devendo este valor ser excluído da base de cálculo da contribuição no referido período.

No tocante à receita bruta de vendas e imobiliárias é de se observar que no mês de julho/2000 os valores encontrados pelo Fisco (fl. 10) correspondem àqueles informados pela contribuinte (fl. 21) e aos constantes no Demonstrativo de Resultado do Exercício (fl. 46/47), não restando comprovada a incorreção argüida pela recorrente.

Já no mês de dezembro, o valor de R\$ 114.430,40 (mantido pela DRJ em Porto Alegre - RS realmente corresponde a faturamento antecipado, como restou demonstrado pelos documentos de fls. 80/93.

Verifica-se, pelo já exposto anteriormente, que, se anteriormente o conceito de receita bruta encontrava-se intimamente ligado às operações praticadas pelo contribuinte que signifiquem venda ou prestação de serviços, com o alargamento da base de cálculo da contribuição passou a ser toda e qualquer receita percebida pelo contribuinte.

Para reafirmar a consideração transcreveremos, mais uma vez, o que dizem Eldon S. Hendriksen e Michael F. Van Breda (1999):

“Receitas podem ser definidas, em termos gerais, como o produto gerado por uma empresa. Tipicamente, são medidas em termos de preços correntes de troca. Devem ser reconhecidas após um evento crítico ou assim que o processo de venda tenha sido cumprido em termos substanciais. Na prática, isto normalmente significa que as receitas são reconhecidas no momento da venda...” (grifo nosso).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Leuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Depreende-se daí que a receita bruta deve ser reconhecida e contabilizada no momento da venda, ainda que esta venda corresponda a uma entrega futura. Fato é que no momento em que se realizou o negócio jurídico e a conseqüente entrada de numerário nos cofres da empresa tem-se a receita decorrente da venda efetuada.

O § 1º do art. 187 da Lei nº 6.404/76 dispõe que na determinação do resultado do exercício serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período, independente de sua realização em moeda. Esta regra é conhecida como regime de competência e é adotada pela legislação tributária, salvo disposição em contrário. Verifica-se daí que, ainda que os numerários não tenham ingressado nos cofres da empresa, tendo o negócio jurídico sido realizado, computa-se como receita decorrente de venda.

Ora, se o ingresso de numerário em momento posterior não é capaz de elidir a tributação, feita com base no regime de competência, com justa razão, também não poderia a entrega futura de um bem, cujo negócio jurídico já se realizou, ser condição para se postergar a tributação da receita dele advinda.

Assim sendo, incabível o argumento de que no caso de venda para entrega futura só se dê a entrada da receita no momento da entrega do bem. Se o pagamento ingressou no caixa da empresa no momento em que se efetuou a venda, neste momento a empresa auferiu receita, e não no momento da entrega da mercadoria.

Assim sendo, nas vendas antecipadas, a contabilização das receitas delas decorrentes é o momento da venda e não da entrega do bem, estando, pois, correta a fiscalização ao proceder a tributação desta forma.

No caso da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, como bem frisado pela decisão recorrida, a contribuinte ingressou na esfera judicial com Mandado de Segurança, no qual obteve liminar, discutindo esta matéria.

Em relação à renúncia administrativa aplicada pela DRJ em Porto Alegre – RS, relativa à matéria que a recorrente esta discutindo no Judiciário, é de se considerar como irrepreensível o juízo firmado por aquela autoridade, uma vez que, existindo ação judicial tratando da mesma matéria objeto do litígio administrativo é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na



Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e,



Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

quicá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional -, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

32. Nasquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.

33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do iudicium, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.

34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.”

Dessa forma, agiu corretamente a autoridade *a quo* ao afastar a possibilidade de reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial, que tem a competência para dizer o direito em última instância.

Convém lembrar aqui que *"a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."* (art. 142, parágrafo único, do CTN), e, portanto, diante da constatação da falta de recolhimento, não restou à autoridade fiscal, vinculada ao princípio da legalidade (art. 37, "caput", da CF/88), outra alternativa, senão efetuar o lançamento de ofício, ainda que a contribuinte tenha ingressado no Judiciário com ação tratando da mesma matéria.

Não havendo qualquer mandamento judicial que impeça a lavratura de Auto de Infração visando exigir a contribuição devida e não recolhida, outro procedimento não caberia à autoridade fiscal senão constituir o crédito tributário por meio de Auto de Infração, ainda que visando, apenas, prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituí-lo.

Ressalte-se aqui a decisão recorrida exonerou a multa de ofício aplicada aos lançamentos correspondentes à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição em virtude da existência de medida liminar favorável à contribuinte, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, no que, também, é irrepreensível.

Por sua vez, no que tange à exigência de juros de mora, é de se salientar que em devaneio algum pode ser acolhida tese qualquer que pretenda ler no dispositivo legal citado pela contribuinte, qual seja, o art. 161, §1º, do CTN, a determinação de que os juros tributários fixados devidamente em lei específica jamais podem ultrapassar a taxa de um por cento ao mês.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Bem destaca, em sua oração subordinada adverbial condicional, tal norma que esta será a taxa “se a lei não dispuser de modo diverso (*sic*)”. Em nenhuma, absolutamente nenhuma, proposição normativa positivada em vigor há qualquer coisa de onde se possa extrair tal inferência. Ela é, simplesmente, tirada *ex nihilo*, ou seja, da própria mente de quem assim afirma, e de nada mais. E, devido a justamente isso, por mais brilhante a respeitável que seja a mente ou, *rectius*, o pensador, constitui mero subjetivismo. Como se trata de subjetivismo, configura algo totalmente arbitrário. Portanto, nada há de objetivo, no Direito vigorante, que tenha erigido tal vedação que possa vincular a observância por parte de outrem, ora a recorrente, pois ninguém está obrigado a acatar arbitrariedades alheias.

Do contrário, a cláusula de que a lei pode estatuir em sentido diverso abre amplo leque de possibilidades, tanto para mais quanto para menos. A possibilidade de se legislar diversamente simplesmente traduz a viabilidade de que seja qualquer taxa, ou índice, que não um por cento. Não jaz ela jungida a nenhuma abertura de possibilidades menor que isto.

De fato, qualquer e todos os índices numéricos diferentes de 1% constituem o algo “diverso (índice ou taxa de juros)”. O diverso é tão-somente a alteridade, equivalendo a afirmar: pode ser qualquer outro elemento do conjunto (no caso, o de índices percentuais) que não aquele tomado como paradigma inicial, o mesmo. Não significa uma determinada parcela dos outros elementos do conjunto, a exemplo dos “menores que (<”, mas sim todos esses outros, ou seja, o conjunto total com exclusão de um único elemento (aquele de que se deve guardar diversidade ou diferença, aqui o 1%). Logicamente, portanto, inexistente o limite para menos, como tampouco existe algum para mais. Por sua vez, como tal limite é ilógico, recai em arbitrariedade manifesta.

Além disso, é justamente a exegese histórica que demonstra e comprova que os juros em discussão não podem restar jungidos à taxa de 1%, pois, consoante é consabido, tais juros (os da Taxa SELIC), além da remuneração própria do custo do dinheiro no tempo, ou seja, os juros *stricto sensu*, abarca a correção monetária correlata, pois é espécie de juros simples, e não de juros reais, de cuja definição ainda se prescinde em nosso ordenamento, segundo declarado pelo Colendo STF no julgamento do ADIN nº 04/91. Ora, como esta, a correção monetária, desde a promulgação do CTN até período bem recente da nossa História, com raros períodos de exceção, manteve-se acima do 1%. Obviamente os juros também têm de estar aptos a ultrapassar tal percentual, e não inescapavelmente abaixo dele.

Por tudo isso, impõe-se o resultado de que, havendo previsão legal do ente tributante autorizadora, **os juros tributários podem ser superiores a 12% ao ano**, não se podendo tresler o CTN como tão desassisadamente pretende a executada, conquanto disponha ele exatamente o contrário, de modo explícito.

Outra não poderia ser a conclusão a que alçou Ricardo Lobo Torres acerca:

“A critério do poder tributante os juros podem ser superiores a 1% ao mês, sem que contrastem com a lei de usura ou com o art. 192, §3º, da CF (apud Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Saraiva, 1998, pg. 349).”

Mais divorciada ainda da realidade é a asserção de que não haveria previsão nem permissivo legal à cobrança do índice de juros em tela. Seus instrumentos legislativos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as Leis nºs 8.981/95, 9.069/95 (a partir desta, havendo expressa referência à denominação “SELIC”), 9.250/95, 9.528/97 e 9.779/99. Portanto, não apenas jaz a taxa em questão dentro da legalidade plena, como ainda isso certifica que há lei federal específica em sentido determinante da aplicação de taxa de juros em sentido diverso daquela a que se refere o CTN.

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei nº 8.981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à “taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (*sic*)”. Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se auferir e mensurar tal taxa, a contrário do asseverado pela contribuinte. Significa, em outros termos, que ela traduz a taxa média do que o Tesouro Nacional necessita pagar para obter capital, vendendo títulos mobiliários federais no mercado interno. Claramente improcedente, pois, delinea-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver imprevisão legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, do ADCT, consagrou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis nº 7.763/89, 7.150/83 e 9.069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da Taxa SELIC mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por fazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores renitentes, como é o caso da contribuinte. *Mutatis mutandi* idêntica lógica há de ser emprestada à taxa em questão, impondo-se a rejeição imediata de tal argumento da recorrente.

Por fim, a alegação de que o BACEN venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois, impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são diferentes). Se assim se procede em relação



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

à correção monetária, diverso não pode ser acerca dos juros, ressalvada a hipótese de percentual fixo. Por conseguinte, nada de ilegítimo ou reprimível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a arguição de que o índice de juros utilizado seria remuneratório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coíma que comprometa o montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão-somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lídimo, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência do juro.

Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário, mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, enquanto os juros são o próprio *quid* que essa expressão matemática traduz, em termos de acréscimos potencializados ao capital.

Os predicativos de moratório, remuneratório, compensatório, etc., a par da contingente variação doutrinária no manuseio da denominação, espelham a *causa efficiens* usada para embasar a obrigação do pagamento dos juros. Seriam o porquê de se dever pagá-los. São, com isso, conforme acima antecipado, elementos estranhos à essência da coisa. Como são alienígenas à coisa, não podem ser empregados para sua definição. A sua vez, como são impróprios à sua definição, são absolutamente imprestáveis à sua identificação, podendo sim identificar a razão inspirante daquela obrigação de se dever os juros, mas não estes propriamente ditos. O cerne de sua essência é o de serem frutos civis do capital, sendo, pois, este o componente que se revela como uma constante identificadora dos juros ubiquamente.

Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

“Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fracção do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original).”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

Assim, pelo fato de que tanto nas hipóteses de serem devidos por ocasião da mora quanto nas de remuneração de empréstimos de capital ou ainda nas de recomposição de um dano, os juros conservam e mantêm a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui divisado, a predicação “moratória” apenas identifica a causa obrigacional dos juros, mas não eles próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados “juros remuneratórios” por **impropriedade técnico-linguística**. Em função disso, os juros aqui cobrados continuam a ser frutos ou rendimentos do capital, bem como o motivo que embasa sua cobrança remanesce sendo o moratório, apenas havendo emprego de índice, ou seja, expressão matemática quantificadora dos juros, em caráter flutuante, ao invés de fixo, o que não afronta nenhuma norma vigorante, antes faz cumprir várias, conforme acima elencadas.

O índice matemático configura apenas a taxa dos juros, não o juro em si. Esse, como já demonstrado, constitui o rendimento do capital, ao passo que a taxa emerge unicamente como o elemento de quantificação da obrigação, cujo aspecto material remanesce sendo o de pagar os juros, vale dizer, os frutos civis do capital. Juros esses que apenas têm sua extensão (*rectius* montante, tratando-se de obrigação pecuniária) determinada, ou determinável, pela taxa, mas não vem a ser ela, ou então sequer se poderia estar a cogitar da mensuração de uma coisa por outra, como ocorre aqui. Não se deve, nem se pode, pois, confundir e amalgamar os juros com a taxa dos juros.

Bastante precisa nesse sentido é a preleção de Letácio Jansen, a propósito:

“Na linguagem corrente, a taxa e os juros muitas vezes se confundem: diz-se, por exemplo, que a taxa é periódica, de curto ou longo prazo, ou que é limitada, quando se quer dizer que os juros são periódicos, de curto ou longo prazo, ou que são limitados. Juridicamente, porém, não se devem confundir as noções de taxa e de juros. (Panorama dos Juros no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2002, pg 31).”

Pode-se, pois, alcançar, enfim, o arremate, sem laivos de dúvidas, de que a **Taxa SELIC obedece a devida legalidade, não havendo inconstitucionalidade** qualquer nela, à similitude da TRD, nesses aspectos levantados, de maneira a inoconter vício que desautorize sua aplicação, sendo, pelo contrário, essa imperiosa, como necessidade de respeito aos preceitos legais vigentes disciplinadores da matéria.

De idêntica forma já se manifestou, a propósito, a Subprocuradoria-Geral da República, nos autos do R. Esp. 215881/PR:

“Como se constata, o SELIC obedeceu ao princípio da legalidade e da anterioridade fundamentais à criação de qualquer imposto, taxa ou contribuição, tornando-se exigível a partir de 1.1.1996. E, criado por lei e observada a sua anterioridade. O SELIC não é inconstitucional como se



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 14/6/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 11020.001685/2001-89
Recurso nº : 122.875
Acórdão nº : 202-15.645

pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna inconstitucional, quando muito poderia ser uma ilegalidade, o que também não ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código.”

No mérito, portanto, mais do que incontendível treveja ser a total **improcedência** das alegações da recorrente, não se impondo outra alternativa além daquela de as refutar de pronto.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual estabelecido na lei como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Em relação à multa de ofício aplicada ao lançamento é de se observar que os valores lançados não estão declarados em DCTF, como alegou a recorrente e tampouco foram recolhidos aos cofres da Fazenda Nacional. Assim, diante da falta de recolhimento da contribuição verificada no curso de ação fiscal outro não poderia ser o procedimento adotado pelo Fisco senão exigir a multa de ofício, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

Nayra Bastos Manatta
NAYRA BASTOS MANATTA